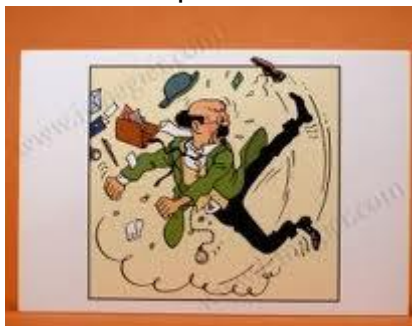


Acte anormal de gestion : petit loyer pour grosse plus value

Aout 2012 V1

Nous diffusons un arrêt sur une situation d'optimisation fiscale très fréquemment conseillée par les élèves du professeur Tournesol



Pour bénéficier de l'exonération des plus value, un loueur en meublé avait sous évalué le loyer et afin qu'il soit inférieur à l'époque des faits à deux fois la limite du **forfait (article 151 septies al.1 CGI)**

L administration rehausse le loyer, le chiffre d'affaire devient alors supérieur au plafond légal et la plus value devient alors imposable

[Les tribunes sur l'acte anormal de gestion](#)

[Comment obtenir la modulation des sanctions fiscales](#)

[Conseil d'État, 27/07/2012, 325436](#)

1

La situation de fait	1
Sur l'insuffisante motivation de la notification de redressement	2
Sur les irrégularités de l'avis émis par la commission départementale	2
Sur la pénalité de mauvaise foi	2

La situation de fait

M. B, propriétaire avec son épouse et exploitant d'un fonds de commerce de conserverie artisanale depuis le 1er septembre 1979, a donné ce fonds en location-gérance à la société Etablissements Michel B, par un bail en date du 2 mars 1989 qui fixait le loyer annuel à 300 000 francs ;

Par un avenant au contrat de bail en date du 18 janvier 1994, le niveau du loyer annuel a été ramené à 240 000 francs ;

M. B a vendu le 20 avril 1996 son fonds de commerce à la société Etablissements Michel B, pour le prix de 1 600 000 francs ;

L'administration fiscale, estimant que la baisse du loyer n'était pas justifiée, l'a remise en cause et tenu pour normal le niveau initial du loyer ;

Constatant qu'en raison de ce rehaussement du loyer les recettes de M. B excédaient les limites fixées par l'article 151 septies, elle a remis en cause l'exonération de la plus-value réalisée par le contribuable sur la vente de son fonds de commerce ;

L'administration n'a pas utilisée la lourde procédure de l'abus de droit mais la procédure classique de la réévaluation du loyer, par comparaison et ce dans le cadre de **l'article 57 du LPF** –et non du CGI)

“ L’administration adresse au contribuable une notification de redressement qui doit être motivée de manière à lui permettre de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation (...) ” ;

que, lorsque l’administration fiscale entend fonder un redressement sur des éléments de comparaison issus de données chiffrées provenant d’autres entreprises, elle doit, pour assurer le caractère contradictoire de la procédure,

sans méconnaître le secret professionnel protégé par l’article L. 103 du livre des procédures fiscales, désigner nommément ces entreprises mais ne fournir au contribuable que des moyennes ne lui permettant pas de connaître, fût-ce indirectement, les données propres à chacune d’elles ;

Sur l’insuffisante motivation de la notification de redressement

Pour le contribuable les éléments de comparaison avec d’autres entreprises fournis par l’administration au contribuable ne sauraient être regardés comme suffisamment précis au regard des exigences de l’article L. 57 du livre des procédures fiscales,

Or il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que le vérificateur, parmi les différents éléments présentés pour démontrer le caractère insuffisant du loyer stipulé dans l’avenant du 18 janvier 1994, a fait état, dans la notification de redressement en date du 22 décembre 1999, d’un élément de comparaison provenant d’une entreprise qu’il n’a pas nommément désignée ;

l’administration fiscale a fait état le 22 mars 2000, dans sa réponse aux observations du contribuable, d’un second élément de comparaison provenant d’une autre entreprise non nommément désignée ; qu’en jugeant néanmoins que l’administration fiscale avait fourni au contribuable des précisions suffisantes sur les termes de comparaison utilisés pour établir le caractère anormal de l’évaluation du loyer, la cour administrative d’appel a méconnu les obligations fixées par l’article L. 57 du livre des procédures fiscales et commis une erreur de droit ; que l’arrêt attaqué doit, pour ce motif, être annulé ;

il résulte de l’instruction que le premier motif invoqué par le vérificateur pour justifier le même redressement était tiré de la discordance entre la valeur du fonds de commerce loué par M. B et le montant du loyer fixé par l’avenant du 18 janvier 1994 ; que ce motif était énoncé de façon suffisamment précise au regard des exigences de l’article L. 57 du livre des procédures fiscales ;

Par suite, la notification de redressement était suffisamment motivée ;

Sur les irrégularités de l’avis émis par la commission départementale

Les avis de cette commission peuvent avoir d’autre effet que de modifier, le cas échéant, la dévolution de la charge de la preuve conformément aux dispositions de l’article L. 192 du livre des procédures fiscales ;

la circonstance que l’identification des entreprises mentionnées au titre des éléments de comparaison fournis par l’administration aurait été rendue possible en raison de la description qui en a été faite au cours de la séance de la commission est en tout état de cause sans influence sur la régularité de la procédure d’imposition ;

Sur la pénalité de mauvaise foi

/

: la pénalité de mauvaise foi n’est pas modulable mais est conforme à la CEDH

En application du 1 de l'article 1729 du code général des impôts dans sa rédaction applicable à l'infraction sanctionnée, les impositions supplémentaires auxquelles M. B a été assujéti ont été assorties d'une majoration de 40 % pour mauvaise foi ;
les stipulations de l'article 6 § 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales sont applicables à la contestation des

majorations d'imposition prévues par l'article 1729 du code général des impôts, qui ont le caractère d'accusation en matière pénale ;
les dispositions de l'article 1729 proportionnent les pénalités à l'importance des impositions éludées ;
le juge de l'impôt, après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, décide, dans chaque cas, selon les résultats de ce contrôle, soit de maintenir la majoration effectivement encourue au taux prévu par la loi, sans pouvoir moduler celui-ci pour tenir compte de la gravité de la faute commise par le contribuable, soit de ne laisser à la charge du contribuable que les intérêts de retard ;
les stipulations du §1 de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ne l'obligent pas à procéder différemment ;
qu'ainsi M. B n'est pas fondé à soutenir que les dispositions de l'article 1729 du code général des impôts fondant les pénalités auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 1996 devraient être écartées au motif que, faute de permettre au juge de l'impôt d'en moduler le taux, elles seraient incompatibles avec les stipulations de l'article 6 § 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;